



Christoph Bock

Die Realteilung von Personengesellschaften im Einkommensteuerrecht

Unter besonderer Berücksichtigung
der Übertragung stiller Reserven



PETER LANG

Internationaler Verlag der Wissenschaften

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis.....	13
Symbolverzeichnis.....	15
Einführung.....	19
I. Zum Problem	19
II. Forschungsstand.....	21
III. Gegenstand und Fragestellung	24
A. Terminologie und Abgrenzungen.....	29
I. Rechtsentwicklung und Systematik.....	29
1. Rechtslage bis 1998	29
2. Rechtslage 1999/2000.....	30
3. Rechtslage ab 2001	32
II. Die einkommensteuerliche Einordnung	33
1. Formen der Auseinandersetzung	33
a) Auflösung und Beendigung der Personengesellschaft	33
b) Das Ausscheiden von Gesellschaftern	34
c) Steuerliche Beurteilung der Liquidation und des Ausscheidens gegen Barabfindung	35
2. Zum Begriff der Realteilung.....	37
a) Gesetzliche Regelung.....	37
b) Meinungsstand in Literatur und Rechtsprechung.....	37
c) Formen der Realteilung.....	39
d) Auffassung der Finanzverwaltung	40
III. Abgrenzung zwischen Realteilung und Ausscheiden eines Gesell- schafterers gegen Sachwertabfindung	41
1. Veräußerung oder Aufgabe des Mitunternehmeranteils	41
2. Ausscheiden gegen Sachwertabfindung	44
a) Überführung der Wirtschaftsgüter in das Privatvermögen.....	44
b) Überführung des Sachwertes in ein eigenes Betriebs- vermögen.....	46
aa) Rechtslage bis 1998.....	46

bb) Rechtslage 1999/2000	47
cc) Rechtslage ab 2001	48
B. Die einkommensteuerliche Behandlung der Realteilung	53
I. Voraussetzungen der steuerneutralen Realteilung	53
1. Realteilung und Betriebsaufgabe	53
2. Gegenstand der Realteilung	57
3. Buchwertfortführung	60
a) Zur Begründung der Buchwertfortführung	60
b) Sicherstellung der Versteuerung der stillen Reserven	62
c) Übertragung in das jeweilige Betriebsvermögen der einzelnen Mitunternehmer	63
d) Übertragung zwischen Schwesterpersonengesellschaften	64
4. Sonderbetriebsvermögen in der Realteilung	68
5. Veräußerungen während der Sperrfrist	69
6. Körperschaftsklausel	72
II. Besonderheiten bei der Realteilung mit Spitzenausgleich	74
1. Zur Problematik	74
2. Die Rechtsprechung zur Realteilung mit Spitzenausgleich	75
a) Ältere Rechtsprechung zur Realteilung	75
b) Das Realteilungsurteil vom 19.01.1982	76
c) Das Realteilungsurteil vom 01.12.1992	78
3. Die Reaktion der Finanzverwaltung	81
a) Parallelwertung bei entgeltlicher Erbaueinandersetzung	81
b) Ermittlung des Veräußerungsgewinns bei Realteilung einer Personengesellschaft mit Abfindungszahlung (Spitzen- ausgleich)	82
c) Tarifbegünstigung des Spitzenausgleichs bei der Realteilung einer Personengesellschaft	83
d) Einheitliche Wahlrechtsausübung bei der Realteilung einer Personengesellschaft	83
4. Spitzenausgleich als Veräußerungsgeschäft	84
a) Grundsatz	84
b) Ermittlung des Veräußerungsgewinns	85
c) Begünstigung nach §§ 16 Abs. 4 und 34 EStG	87
d) Gewerbesteuerliche Auswirkungen	90
5. Vermeidung der Gewinnentstehung	91
a) Disquotale Zuweisung neutraler Wirtschaftsgüter	91
b) Einlagelösung	94
c) Zweistufenlösung	97

d) Bildung einer 6b-Rücklage	98
aa) Voraussetzungen der 6b-Rücklage	98
bb) Vorliegen eines Veräußerungsgewinns	99
cc) Auswirkungen der Realteilung auf die Besitzzeit- anrechnung	100
III. Zusammenfassung	101
C. Modelltheoretische Analyse der bilanziellen Anpassung.....	103
I. Zur Problematik des Überspringens stiller Reserven	103
II. Ausgangssituation	107
III. Realteilung ohne Spitzenausgleich	108
1. Ableitung der Bedingung für die Abwesenheit eines Spitzen- ausgleichs.....	108
2. Die idealtypische Realteilung	109
3. Kapitalkontenanpassungsmethode.....	112
a) Darstellung der Vorgehensweise anhand der Ausgangs- situation.....	112
b) Kapitalkontenanpassung	113
c) Überspringen stiller Reserven	115
d) Richtung des Überspringens stiller Reserven.....	118
e) Zusammenfassende Beurteilung	119
4. Buchwertanpassungsmethode.....	123
a) Darstellung der Vorgehensweise anhand der Ausgangs- situation.....	123
b) Buchwertanpassung	124
c) Überspringen stiller Reserven zwischen den Gesellschaftern ...	127
d) Überspringen stiller Reserven zwischen den Wirtschafts- gütern	129
e) Rechtfertigung der Buchwertanpassung.....	130
f) Zusammenfassende Beurteilung	134
5. Kapitalausgleichskontenmethode	138
a) Darstellung der Vorgehensweise anhand der Ausgangs- situation.....	138
b) Ausgleichsposten	139
c) Das Verhalten der stillen Reserven zwischen den Gesell- schaftern	141
d) Das Verhalten der stillen Reserven zwischen den Wirt- schaftsgütern	142
e) Zusammenfassende Beurteilung	143

6. Anpassung durch negative Ergänzungsbilanzen	148
a) Darstellung der Vorgehensweise anhand der Ausgangs- situation.....	148
b) Ausgleichsposten	151
c) Zusammenfassende Beurteilung.....	152
7. Zusammenfassung	154
IV. Realteilung mit Spitzenausgleich	156
1. Ableitung der Bedingung für die Notwendigkeit eines Spitzenausgleichs.....	156
2. Die Bedeutung der Anschaffungskosten.....	158
3. Kapitalkontenanpassungsmethode.....	161
a) Der Ansatz des BFH	161
aa) Vorgehensweise	161
bb) Überspringen stiller Reserven	162
b) Die Auffassung der Finanzverwaltung.....	168
aa) Vorgehensweise	168
bb) Ermittlung des Veräußerungsgewinns.....	169
cc) Anpassungsbetrag der Kapitalkonten	170
dd) Überspringen stiller Reserven	172
ee) Steuerausgleich bei Belastungsdivergenzen.....	176
c) Die alternative Lösung	186
aa) Definition der zutreffenden Anschaffungskosten.....	186
bb) Ermittlung und Bilanzierung des Veräußerungs- gewinns	189
cc) Anpassungsbetrag der Kapitalkonten	191
dd) Zutreffende Verteilung der stillen Reserven nach der Realteilung	192
d) Der Sonderfall negativer Anschaffungskosten.....	198
aa) Ausgangssituation	198
bb) Das Verhalten der stillen Reserven	200
cc) Methodenkombination.....	202
e) Zusammenfassendes Ergebnis	208
4. Buchwertanpassungsmethode.....	211
a) Die Buchwertanpassung als alternative Methodik	211
b) Der Ansatz des BFH	211
aa) Vorgehensweise	211
bb) Überspringen stiller Reserven zwischen den Gesell- schaftern	212
cc) Überspringen stiller Reserven zwischen den Wirt- schaftsgütern.....	214

c) Der Ansatz der Finanzverwaltung.....	218
aa) Vorgehensweise	218
bb) Überspringen stiller Reserven zwischen den Gesellschaften	219
cc) Überspringen stiller Reserven zwischen den Wirtschaftsgütern	221
d) Zusammenfassendes Ergebnis	225
5. Die Synthese der Buchwertanpassung	226
6. Zusammenfassung	229
Literaturverzeichnis	233